

# 关于完善企业环境会计信息披露制度的思考

黄文树

(厦门大学 管理学院, 福建 厦门 361005)

**摘要:**随着我国环境问题的日益严重,企业环境会计信息披露成为环境会计理论和实务研究中的一项重要内容。由于认识、技术、制度、人才等方面的原因,在我国企业环境会计信息披露实践中尚存在许多问题。这些问题的解决需要政府、企业、社会的共同努力,加强环境会计信息披露相关法律法规的建设和政府部门的监管力度;建立健全企业环境会计信息系统,从源头上保证环境会计信息的质量;发挥以会计师事务所为主体的社会机构在企业环境会计实践中的支持和监督职能。

**关键词:**环境会计;信息披露;信息系统

**中图分类号:** F425

**文献标识码:** A

**文章编号:** 1674 - 1072 (2013) 03 - 049 - 04

随着全球环境资源的恶化和人类可持续发展意识的增强,20 世纪 70 年代起环境会计成为会计科学一个新的分支。环境会计又名绿色会计,是以货币为主要计量单位,以有关环境法律、法规为依据,研究经济发展与环境资源之间的关系,计量和记录环境污染、环境防治、开发、利用的成本费用,并对企业经营过程中对社会环境的维护和开发形成的效益进行合理计量与报告,综合评估环境绩效及环境活动对企业财务成果影响的一门新兴学科。<sup>[1]</sup>随着我国环境问题的日益严重和可持续发展战略的提出,企业环境会计信息披露成为环境会计理论和实务研究中的一项重要内容。但由于认识、技术、制度、人才等方面的原因,在我国企业环境会计信息披露实践中尚存在许多问题,影响了环境会计信息的利用价值,给企业逃避社会责任提供了可趁之机。因此本文拟对当前企业环境会计信息披露中存在的突出问题进行分析,并思考完善之策。

## 一、企业环境会计信息披露的必要性

环境会计信息披露是指企业将所发生的环境事项、经营活动对外部环境的影响以及企业的环境治理等信息,通过特定的媒介和形式向社会公开的过程。环境会计信息既可以包含在财务报告中,也可以以独立的环境报告书形式向外界发布。在环境问题日益受到重视的背景下,企业环境信息的适时披露显得日益必要。

### 1 企业经营的可持续发展需要环境会计信息披露

企业作为自主经营、自负盈亏的盈利性经济组织,其生产经营活动与社会环境息息相关。企业的生存和发展离不开他们所处的环境资源,不断地从环境中获得能量、资源和信息,通过有目的的组织与调度,再输回到环境中。可以说环境资源渗透到企业经营管理的各个环节,直接或间接地造成企业的经济利益。严峻的环境形势迫使企业从传统的经

收稿日期:2013-04-20

作者简介:黄文树(1991-),男,汉族,福建福州人,厦门大学2010级财务管理专业本科生,主要从事财务管理研究。

营理念向可持续发展的经营战略转变,高度重视企业活动对环境的影响以及环境质量对企业发展的影响,承担起节约资源和保护环境的社会责任。但传统的会计实务只能计量企业自身的生产耗费及其所获的收益,无法反映其生产活动对自然资源的无偿占用和污染破坏,企业环境责任的履行情况需要通过环境会计加以核算和反映。同时,企业管理者也可利用环境会计信息检查企业环境保护业绩,评估企业环境保护工作成果,减少环境风险,促进企业可持续发展,增强国际竞争力。

## 2. 企业外部信息使用者要求企业披露环境会计信息

由于环境问题越来越成为经济问题、社会问题,与企业、与环境的质量密切相关的社会各方有权要求企业提供有关环境活动、环境管理影响效应和环境绩效的会计信息。我国环境会计信息外部使用者主要是政府管理机关、企业投资者、企业债权人、社会公众等。政府管理机关通过企业环境会计信息可以了解企业环境受托责任的履行情况,反思已有的环保政策的得失,对未来环保举措作出规划。企业投资者出于对其投资的安全性和收益性的关心,很关注投资对象——企业的环境保护活动,企业对环境保护的重视程度将成为投资者选择投资对象的一项重要指标。企业债权人,尤其是长期债权人,他们关心的是能否在债权到期时及时收回债权并按期得到利息,环境作为企业的可持续发展的重要影响因素成为其在购买和持有决策中要考虑的。随着社会公众环保意识的逐渐提高,人们总是青睐那些对生态环境侵害小或者说环境治理好的企业的产品,而对那些环境污染严重的企业的产品具有排斥性,企业公布的环境会计信息也是其消费决策的参考指标。正是因为社会各方对企业环境会计信息需求的日益强烈,企业必须及时、全面披露有效的环境会计信息。

## 二、当前企业环境会计信息披露中存在的主要问题

### 1. 企业环境会计信息披露的法律建设滞后

进入 21 世纪,为了规范上市公司环境信息的披露行为,我国有关部门先后颁布了三个层次的规范:一是财政部颁布的相关法规,主要通过制定企业会计准则规范环境会计核算;二是环境保护总局颁布的相关法规,主要有 2007 年颁布的《环境信息公开办法(试行)》、2008 年颁布的《关于加强上市公司环境保护监督管理工作的指导意见》、2010 年

出台的《上市公司环境信息披露指南》等;三是证券交易所颁布的相关法规,2008 年上海证券交易所发布了《上海证券交易所上市公司环境信息披露指引》,帮助上市公司进行环境会计信息披露。纵观这些法规政策,发现存在以下不足:第一,在企业环境信息披露的范围界定上,我国企业环境会计的披露主要针对重污染企业,对其他企业只要求自愿披露,使得在实践中很少有企业主动披露,披露主体范围较窄。而且对强制和自愿披露的信息内容采取列举的方式,简单的列举难以解决所有问题。第二,目前我国的法律法规大多是对企业环境会计信息披露的定性规定,关于环境成本、环境费用等具体的确认计量及环境会计要素确认、计量、核算和披露尚未形成完整的法律体系,会计准则也未对环境会计进行系统的阐述,使得企业环境会计处理对象和方法不尽相同,披露时随意性较大,影响了企业所提供的环境会计信息的质量。

### 2. 披露的环境信息质量低

我国企业环境会计信息披露质量不高,即便是国家强制要求的强污染企业的环境信息披露,也不够理想和全面,主要体现:一是只披露取得较好环境绩效的信息,而对企业自身不利的信息则只字不提。环境会计信息使用者难以对企业环境信息进行对比分析,无法对企业的环境绩效进行全面的评价。二是目前很多企业在环境会计信息披露中过多使用定性信息。由于不能用货币量化披露企业与环境因素有关的会计信息,环境信息无法在财务报表内作为正式项目反映,很多环境绩效信息被披露在企业可持续发展报告、社会责任报告中的环境部分,或董事会报告等位置。定性信息带有很强的主观倾向性,大大降低了披露信息的说服力和使用价值。三是披露信息的项目有限,对环境会计信息的披露内容不完整,不能满足信息使用者对环境资产、环境负债、环境资本、环境费用、环境收益和环境利润的需求。四是很多公司所披露的环境会计信息大同小异,仅是对证监会要求的事项进行简单描述,俨然格式化的披露。披露内容之间缺乏相关性与可靠性,信息的使用者很难根据现有的信息对企业的经营活动进行判断和决策。

### 3. 对企业环境会计信息作用认识不足

对企业环境会计信息作用认识不足影响着环境会计信息供需双方的行为。一是企业披露意识不强。首先从披露的企业数量看,我国四个重污染行业(电力、钢铁、纺织、造纸等)为国家明文规定要求年

未进行环境信息披露的行业,仍存在披露仍不完全的情况,而在其他行业能自愿披露环境会计信息的企业比例均低于20%,这在一定程度上说明我国企业披露环境信息的自主性较弱,披露意识尚未形成。<sup>[2]</sup>其次从环境会计信息披露的及时性看,我国企业披露环境会计信息的时间比年度报告晚,主要集中在每年的3月底和4月下旬。及时性差也表明了企业拖延且不主动披露环境信息的倾向。同时,及时性差可能会影响到信息的使用效用。二是使用者对环境会计信息需求不足。尽管公众的环境意识在不断提高,但对环境会计信息的需求程度远没有达到期望,主要表现在:资本市场还不健全,企业融资行为在很大程度上仍带有较强的行政色彩;金融机构对企业融资主要考虑政策因素和风险程度;大部分股东和潜在的投资者主要根据企业收益能力的高低来决定资金的投放目标和数量,对企业环境会计信息是否披露及披露程度不关心。<sup>[3]</sup>在缺乏公众压力的情况下,有些企业可能就不对外披露环境会计信息。

#### 4. 企业环境会计缺乏专业人才

企业环境会计是以可持续发展理论为基础,包含经济学、会计学以及环境学等多门学科为理论基础的综合性交叉学科,因而企业环境会计相关人员应具备多门学科理论基础和广泛的实践经验。<sup>[4]</sup>而目前我国企业的财会人员基本上是由会计、财务管理、审计等相关专业人员组成,普遍缺乏与环境有关的专业知识,不能满足日益增加的企业环境会计实施的需求,影响了企业环境会计信息披露的质量。

#### 三、完善企业环境会计信息披露制度的建议

从以上分析可以看出,我国企业环境信息披露制度的完善需要政府、企业、社会的共同努力。

##### (一) 政府层面

##### 1. 加强环境会计信息披露相关法律法规的建设

我国政府各职能部门应该完善环境会计信息披露的立法工作,构建一个以强制性披露为主,自愿性披露为辅的上市公司环境会计信息披露体系。第一,制定和完善环境会计信息的披露准则,对环境会计要素的确认、计量作出具体规定,使环境会计具有可操作性,使环境会计信息披露有章可循,便于会计人员掌握。将涉及环境的内容列入会计要素,成为必须披露的内容,防止有关部门和单位短期行为。第二,建立较为统一的环境会计信息披露模式。将定性披露和定量披露相结合,定性披露主要揭示企业那些难以量化的环境事项和企业的环境绩效,

可以作为相应报表的附注,也可形成独立的报告。而定量披露以货币计量为主,以非货币信息为辅,揭示有关企业环境资产、环境费用、环境负债和环境效益的数量(金额)变动情况,通过编制独立的环境资产负债表及环境损益表,全面披露企业的环境会计信息。第三,明确环境会计信息披露内容,环境会计信息披露的内容应包含环境保护方面的信息和资源节约方面的信息,反映环境的财务影响和绩效。

##### 2. 加强政府职能部门的监管力度

政府相关职能部门明确规定企业的环境管理责任,对企业环境会计信息的合法性、公允性和真实性进行审查和监督,奖惩结合,促使企业提高环境会计信息披露的自觉性。一是建立环境会计信息披露的奖励制度。国外的一些国家,如英国、日本、澳大利亚等国家设置了“环境报告”奖。我国政府也可以设立企业环境会计信息报告年度奖项,对披露环境会计信息的企业进行年度评比,奖励优秀者;还可以设立环境会计研究基金,用于奖励环境会计研究的有功人员、对环境会计信息披露优秀的单位。二是加大处罚力度,改变目前对环境破坏“软惩治”的状况,国家环保部门应建立完善的环境审核制度,坚持监督与处罚并重,明确规定上市公司应披露的主要环境会计绩效的指标数据,严厉的惩处违法行为。

##### (二) 企业层面

企业环境会计信息披露工作不能只依靠政府的监管和监督,企业自身通过完善内部治理机制、环境责任管理系统、企业环境绩效评价体系等措施来提高环境会计信息的披露质量更是关键。

##### 1. 建立健全环境会计信息系统,从源头上保证环境会计信息的质量

企业要建立专门的环境会计信息系统来确认、计量、记录和报告环境会计信息。环境会计信息系统的起点就是企业发生的与环境有关的事项和业务,终点是向信息使用者提供有用的信息。<sup>[5]</sup>为保证环境会计信息的质量,企业在系统的运行中要注意以下两点:一是规范环境会计披露过程中的每一个操作程序,组织专门的财务人员进行定期检查,确定环境会计信息的录入,保证企业环境会计披露的完整性、准确性。二是建立“实时”环境会计信息披露模式,实时环境会计信息披露模式要求企业运用网络技术随时为客户准确提供环境会计信息,及时地反映和监控企业生产经营过程中对环境所产

生的影响,满足各类信息使用者的各种信息需求,为信息使用者提供更好的服务。<sup>[6]</sup>

## 2. 培养高素质的环境会计人员

环境会计对会计核算人员提出了比以往更高的要求,他们除了要具备会计专业知识外,还要了解环境学、环境管理学和管理学等方面的知识。只有加快对财务人员的培养,提高财务人员的综合素质,才能保证企业环境会计的顺利实施。一方面加强财务人员环境方面的专业培训,使其具备资源、环境等方面的知识,能够胜任环境会计工作。另一方面通过企业文化的建设,在企业内部加大生态化经营理念的宣传,鼓励员工的环保行为和合理的生态化建议,培育全体员工良好的环保意识,营造出重视企业环境保护责任的文化氛围,增强企业和财务人员披露环境会计信息的自觉性和主动性。

### (三) 社会层面

社会对企业环境会计的实施起推动及督导作用,这种作用的发挥需要各界的共同努力。一要发挥以会计师事务所为主体的社会机构在企业环境会计实践中的支持和监督职能。熟悉环境会计理论和实务的专业人士可以成立环境会计专家小组,对企业在编报环境会计报告过程中遇到的普遍性问题进行专门研究,提供业务咨询和指导;会计师事务所通过开展环境审计业务,对企业环境会计报告进行独立、公正的鉴证,将审计结果公布于众,督促提

高企业环保意识,强化企业社会责任感。二要加大环保概念的宣传和教育,使环境理念深入公司的管理意识、投资者的关注意识、消费者的购买意识以及公众的责任意识,激发社会对环境会计信息的有效需求。如果大部分环境会计信息使用者能对企业提出披露环境会计信息的要求,就为企业环境会计信息的披露提供了强大的外部动力。

### 参考文献:

- [1] 王金伟,陈金龙.我国企业环境会计要素计量和确认标准研究[J].生态经济,2012(8).
- [2] 段洪波等.环境会计信息披露水平与政府监管[J].中国注册会计师,2011(11).
- [3] 张婧玲.我国企业环境会计信息披露问题探析[J].绿色会计,2010(4).
- [4] 刘鸽.基于可持续发展的企业环境会计实施探讨[J].企业经济,2011(1).
- [5] 董韶擎.我国企业环境会计信息披露方式及优化建议[J].财政监督,2012(8).
- [6] 龚蕾.日本环境会计信息披露及其借鉴[J].中国注册会计师,2005(1).

责任编辑:陈振锟